

**ANALISIS PENGARUH *BOOK-TAX*
DIFFERENCES TERHADAP PERSISTENSI
LABA
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-
2012)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

**INTAN RATNA PRATIWI
NIM. 12030110141136**

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2014**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Intan Ratna Pratiwi
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141136
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Usulan Penelitian Skripsi : ANALISIS PENGARUH *BOOK-TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERSISTENSI LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2010-2012)

Dosen Pembimbing : Dr. Hj. Zulaikha, M.Si, Akt.

Semarang, 16 Mei 2014

Dosen Pembimbing



(Dr. Hj. Zulaikha, M.Si, Akt.)

NIP. 19580525 199103 2001

PENGESAHAN KELULUSAN

Nama Penyusun : Intan Ratna Pratiwi



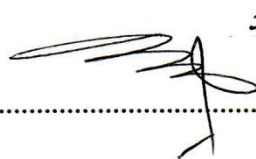
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141136

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Usulan Penelitian Skripsi : ANALISIS PENGARUH *BOOK-TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERSISTENSI LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2010-2012)

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 28 Mei 2014

Dosen Penguji:

1. Dr. Hj. Zulaikha, M.Si.,Akt.  (.....)
2. Dr. Endang Kiswara, M.Si.,Akt.  (.....)
3. Andri Pratiwi, S.E.,M.Si.,Akt.  28/6/14 (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Intan Ratna Pratiwi, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : Analisis Pengaruh *Book-Tax Differences* Terhadap Persistensi Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2011-2013), adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 16 Mei 2014
Yang membuat pernyataan,

(Intan Ratna Pratiwi)
NIM : 12030110141136

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“Cukup Allah sebagai penolong kami dan Dia adalah sebaik-baiknya Pelindung.” (QS. Ali Imran:173)

“...Sesungguhnya sesudah ada kesulitan itu ada kemudahan, maka apabila kamu telah selesai (dari suatu urusan) kerjakan dengan sesungguhnya (urusan) yang lain dan hanya kepada Tuhanmulah hendaknya kamu berharap” (QS. Al-Insyiroh:6-8)

Orang-orang menjadi begitu luar biasa ketika mereka mulai berpikir bahwa mereka bisa melakukan sesuatu. Saat mereka percaya pada diri mereka sendiri, mereka memiliki rahasia kesuksesan yang pertama (Norman Vincent Peale)

Untuk menjadi sukses dibutuhkan kesabaran, kerja keras, semangat, dan senantiasa berserah diri kepada Allah SWT - Penulis

Skripsi ini kupersembahkan untuk:

- Papa (Ir.Gun Sudiryanto, MM)
- Mama (Sulistyawati, S.Sos)
- Adik-adikku Ronny Adi Kurniawan dan Anindya Dewi Hapsari

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of book-tax differences to earnings persistence on the listed manufacturing companies in Indonesia Stock Exchange during years 2010-2012. In this study, there are four independent variables, three controls variables, and one dependent variable. This research is a replication of the Jackson's study (2009). Contribution of this study is to add a variabel large positive book-tax differences and large negative book-tax differences as a independent variable to examine its effect on book-tax differences.

The independent variable in this study is permanent differences, temporary differences, large positive book-tax differences and large negative book-tax differences. The dependent variable is earnings persistence is proxied by income before tax and net income. The control variables that are components of cash flow and accrual, size, and Return on Assets (ROA). Samples used in this study are 71 manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange during years 2010-2012. Methods of statistical analysis used multiple regresion using the program SPSS 16.

The results show that temporary differences its not significantly affect the earnings persistence and permanent differences significantly affect the earnings persistence. While for large positive book-tax differences and large negative book-tax differences not significantly affect the earnings persistence. Of the four hypotheses in this study, the hyphotesis is accepted is the first hypothesis that the temporary differences in book-tax differences had a negative affect on earning peristence and the second hypothesis that permanent differences in book-tax differences had a positive affect on earnings persistence. So that, it can be concluded that the earning persistence would be lower if there is a large temporary differences and earning persistence would be lower if the permanent differences is small. While, companies with a large positive book-tax differences and large negative book-tax differences unable to maintain earnings compared with a company that had a small book-tax differences.

Keywords: *book-tax differences, component of cash flow, size, Return on Asset (ROA), earning persistence.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *book-tax differences* terhadap persistensi laba pada perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2010-2012. Penelitian ini menggunakan empat variabel independen, tiga variabel kontrol, dan satu variabel dependen. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Jackson (2009). Kontribusi dalam penelitian ini adalah menambah variabel perbedaan besar positif antara laba akuntansi dengan laba fiskal dan perbedaan besar negatif antara laba akuntansi dengan laba fiskal sebagai variabel independen untuk menguji pengaruhnya terhadap *book-tax differences*.

Variabel independen dalam penelitian ini yaitu perbedaan permanen, perbedaan temporer, perbedaan besar positif antara laba akuntansi dengan laba fiskal dan perbedaan besar negatif antara laba akuntansi dengan laba fiskal. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah persistensi laba yang diproses dengan laba bersih setelah pajak. Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah Komponen Arus Kas dan Akrual, Ukuran perusahaan, dan *Return on Asset* (ROA). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 71 perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2012. Metode analisis statistik yang digunakan adalah regresi berganda dengan menggunakan program SPSS 16.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa perbedaan temporer tidak berpengaruh signifikan terhadap persistensi laba dan perbedaan permanen berpengaruh signifikan terhadap persistensi laba. Sedangkan untuk perbedaan besar positif antara laba akuntansi dengan laba fiskal dan perbedaan besar negatif antara laba akuntansi dengan laba fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap persistensi laba. Dari empat hipotesis dalam penelitian ini, hipotesis yang diterima adalah hipotesis pertama yaitu perbedaan temporer pada *book-tax differences* memiliki pengaruh negatif terhadap persistensi laba dan hipotesis kedua yaitu perbedaan permanen pada *book-tax differences* memiliki pengaruh positif terhadap persistensi laba. Sehingga dapat disimpulkan bahwa persistensi laba akan rendah apabila terdapat perbedaan temporer yang besar dan persistensi laba akan rendah apabila terdapat perbedaan permanen yang kecil. Selain itu perusahaan dengan *large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences* tidak dapat mempertahankan labanya dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki *small book-tax differences*.

Kata kunci: *book-tax differences*, Komponen Arus Kas dan Akrual, Ukuran perusahaan, dan Return on Asset (ROA), persistensi laba.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas Rahmat dan Karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi dengan judul “ANALISIS PENGARUH *BOOK-TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERSISTENSI LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2010-2012)”. Penyusunan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi sebagian persyaratan akademis dalam menyelesaikan studi Program Sarjana S1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

Penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bimbingan, bantuan, dan dukungan yang sangat berarti dari berbagai pihak. Maka dalam kesempatan ini, penulis dengan ketulusan hati mengucapkan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada:

1. Bapak Prof. Sudharto P. Hadi, MES, Ph.D selaku Rektor Universitas Diponegoro Semarang.
2. Bapak Prof. Drs. H. Mohammad Nasir, M.Si, Akt, Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.
3. Bapak Prof. Dr. Mohammad Syafruddin, M.Si., Akt selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

4. Ibu Dr. Hj. Zulaikha, M.Si., Akt selaku Dosen Pembimbing yang telah bersedia meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan, arahan dan saran dalam penyusunan skripsi ini.
5. Ibu Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt selaku Dosen Wali yang telah membantu dalam konsultasi perkuliahan.
6. Seluruh dosen dan staf pegajar Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang khususnya Jurusan Akuntansi yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat bagi penulis.
7. Papa (Ir. Gun Sudiryanto, MM) dan Mama (Sulistyawati, S.Sos) yang selalu mendoakan dan senantiasa mencurahkan kasih sayang, mendidik, memberikan semangat, motivasi dan dukungan bagi penulis.
8. Adik-adikku Ronny Adi Kurniawan dan Anindya Dewi Hapsari yang selalu memberikan senyum semangat dan dukungan kepada penulis.
9. Sahabat-sahabatku (Riana, Nalal, Tria, Wulan, Tiara, Angga, Richa, Dhina, Milka, Sandiba, Chuwi, Diana, Endhin) yang telah memberikan hari-hari yang berwarna dan semangat selama kuliah.
10. Saudara-saudara baruku di Semarang (Mbak Dilla, Mbak Yessi, Devi) yang telah menjadi teman dan saudara selama di Semarang.
11. Teman-teman satu bimbingan (Monik, Atta, Niko, Murni) yang telah memberikan masukan, saran, dan waktu untuk membantu penulis menyelesaikan skripsi.
12. Teman-teman Akuntansi Reguler 2 kelas B angkatan 2010. Terima kasih atas dukungan, kekompakan, bantuan, dan do'a dari kalian semua.

13. Keluarga baru KKN Desa Tegalsari, Kecamatan Kandeman, Kabupaten Batang (Nita, Nanda, Mas Awi, Hafis, Anik, Tari, Haya, Edo, dan Mas Ady) yang selalu menjadi keluarga yang kompak, seru, ceria dalam situasi apapun. Terima kasih telah memberikan hari-hari yang ceria selama KKN dan setelahnya, serta dukungan dan do'a kalian.

14. Semua pihak yang terlibat dalam penyusunan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun demi penulisan yang lebih baik di masa mendatang. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak yang berkepentingan.

Semarang, 16 Mei 2014

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
<i>ABSTRACT</i>	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	9
1.3.1 Tujuan Penelitian	9
1.3.2 Kegunaan Penelitian	9
1.4 Sistematika Penulisan	10
BAB II TELAAH PUSAKA	12
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu.....	12
2.1.1 Teori <i>Stakeholder</i>	12
2.1.2 Perbedaan Laba Akuntansi dengan Laba Fiskal (<i>Book-Tax Differences</i>).....	13
2.1.3 Perbedaan Permanen dan Perbedaan Temporer	15
2.1.3.1 Perbedaan Permanen (<i>permanent differences</i>)	15

2.1.3.2 Perbedaan Temporer (<i>temporary differences</i>).....	20
2.1.4 Persistensi Laba	21
2.1.5 <i>Large Positive Book-Tax Differences</i>	23
2.1.6 <i>Large Negative Book-Tax Differences</i>	24
2.1.7 PSAK 46 tentang Pajak Tangguhan.....	26
2.1.8 Koreksi Fiskal.....	33
2.2 Penelitian Terdahulu	37
2.3 Kerangka Pemikiran	42
2.4 Hipotesis	44
2.4.1 Pengaruh Perbedaan Temporer dan Perbedaan Permanen terhadap Persistensi Laba	44
2.4.2 Pengaruh <i>Large Positive Book-Tax Differences</i> dan <i>Large Negative Book-tax Differences</i> terhadap <i>Persistensi Laba</i>	45
BAB III METODE PENELITIAN	47
3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	
Variabel	47
3.1.1 Variabel Dependen	47
3.1.2 Variabel Independen	47
3.1.2.1 Perbedaan Permanen (<i>Permanent Differences</i>)	48
3.1.2.2 Perbedaan Temporer (<i>Temporary Differences</i>)	48
3.1.2.3 <i>Large Positive Book-Tax Differences</i> ...	49
3.1.2.4 <i>Large Negative Book-Tax Differences</i> ..	49
3.1.3 Variabel Kontrol	50
3.1.3.1 Komponen Arus Kas dan Akrua	50
3.1.3.2 Ukuran Perusahaan	51
3.1.3.3 Return on Asset (ROA)	51
3.2 Populasi dan Sampel	52

3.3	Jenis dan Sumber Data	54
3.4	Metode Pengumpulan Data	54
3.5	Metode Analisis	54
3.5.1	Uji Statistik Deskriptif	54
3.5.2	Uji Asumsi Klasik	55
3.5.2.1	Uji Normalitas	55
3.5.2.2	Uji Multikolinearitas	56
3.5.2.3	Uji Autokorelasi	57
3.5.2.4	Uji Heteroskedastisitas	57
3.5.3	Pengujian Hipotesis	58
3.5.3.1	Koefisien Determinasi (R^2)	59
3.5.3.2	Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	60
3.5.3.3	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)	60
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN		62
4.1	Deskriptif Objek Penelitian	62
4.2	Analisis Statistik Deskriptif	62
4.2.1	Analisi Statistik Deskriptif	62
4.3	Analisis Data	64
4.3.1	Uji Normalitas	64
4.3.2	Uji Multikolinearitas	65
4.3.3	Uji Autokorelasi	67
4.3.4	Uji Heteoskedastisitas	68
4.4	Analisis Regresi	69
4.4.1	Koefisien Determinasi (R^2)	69
4.4.2	Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	70
4.4.3	Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statiatik t)	71
4.5	Pembahasan Hasil	72

4.5.1	Pengaruh Perbedaan Temporer terhadap Persistensi Laba	72
4.5.2	Pengaruh Perbedaan Permanen terhadap Persitensi Laba	73
4.5.3	Pengaruh <i>Large Positive Book-Tax Differences</i> terhadap Persistensi Laba	73
4.5.4	Pengaruh <i>Large Negative Book-Tax Differences</i> terhadap Persistensi Laba	74
BAB V PENUTUP		76
5.1	Simpulan	76
5.2	Keterbatasan	76
5.3	Saran	77
DAFTAR PUSAKA		79
LAMPIRAN		82

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1 Perbedaan PSAK 46 sebelum dan sesudah revisi.....	29
Tabel 2.2 Perbedaan SAK dengan Peraturan Perpajakan.....	36
Tabel 2.3 Ringkasan Penelitian Terdahulu.....	40
Tabel 3.1 Ringkasan Definisi Operasional Variabel.....	51
Tabel 4.1 Statistik Deskriptif.....	63
Tabel 4.2 Hasil Uji Normalitas.....	65
Tabel 4.3 Hasil Uji Multikolinearitas.....	66
Tabel 4.4 Hasil Uji Autokorelasi.....	67
Tabel 4.5 Hasil Uji Glejser.....	68
Tabel 4.6 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)	69
Tabel 4.7 Hasil Uji Statistik F	70
Tabel 4.8 Hasil Uji Statistik t	71
Tabel 4.9 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis	75

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran Penelitian.....	43

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A Perusahaan Sampel.....	82
Lampiran B Hasil Uji Statistik Deskriptif.....	85
Lampiran C Hasil Uji Normalitas.....	86
Lampiran D Hasil Uji Multikolinearitas.....	87
Lampiran E Hasil Uji Autokorelasi.....	88
Lampiran F Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	89
Lampiran G Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	90
Lampiran H Hasil Uji Statistik F.....	91
Lampiran I Hasil Uji Statistik t.....	92

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Salah satu isu yang sedang berkembang mengenai analisis peraturan perpajakan yang sering dibicarakan dan banyak menarik perhatian adalah *book - tax differences* yaitu perbedaan antara pendapatan kena pajak menurut peraturan perpajakan dan pendapatan sebelum kena pajak menurut standar akuntansi. Peraturan perpajakan dan akuntansi memiliki tujuan yang berbeda sehingga perbedaan tersebut muncul hampir di semua negara. Terjadinya fenomena *book-tax differences* ini menimbulkan peluang terjadinya manajemen laba dan kualitas laba perusahaan. Perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book tax-differences*) dapat memberikan informasi mengenai kualitas laba (Tang , 2006).

Dalam usaha pengelolaan perusahaan yang baik, pihak-pihak yang berkepentingan dalam setiap pengambilan keputusan selalu membutuhkan informasi-informasi baik yang bersifat keuangan maupun non keuangan. Semua informasi tersebut dapat diperoleh melalui laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan. Perusahaan-perusahaan di Indonesia dalam melakukan pembukuan atau menyusun laporan keuangannya berdasarkan standar yang berlaku antara lain Standar Akuntansi Keuangan serta menyusun laporan keuangan fiskal berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Hal tersebut kemudian memunculkan istilah laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal.

Laporan keuangan komersial adalah laporan keuangan yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan yang menyajikan informasi yang terjadi selama periode tertentu dan ditujukan untuk menilai kinerja ekonomi dan keadaan finansial. Berbeda dengan laporan keuangan fiskal yang disusun berdasarkan ketentuan perpajakan dan lebih ditujukan untuk menghitung pajak yang terutang (Resmi 2005, h.329). Perbedaan kedua dasar penyusunan laporan keuangan tersebut mengakibatkan perbedaan penghitungan laba (rugi) suatu entitas. Karena adanya perbedaan tersebut, maka menyebabkan perbedaan antara penghasilan sebelum pajak (laba akuntansi) dengan penghasilan kena pajak (laba fiskal). Penyebab perbedaan yang terjadi antara penghasilan sebelum pajak dengan penghasilan kena pajak dapat dikategorikan menjadi perbedaan permanen (*permanent differences*) dan perbedaan temporer (*temporary differences*) atau perbedaan waktu (*timing differences*).

Perbedaan permanen timbul karena adanya peraturan yang berbeda terkait dengan pengakuan penghasilan dan biaya antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan, sedangkan perbedaan temporer timbul sebagai akibat adanya perbedaan waktu pengakuan penghasilan dan biaya menurut Standar Akuntansi Keuangan dan menurut Ketentuan Peraturan Perundang-undangan. Perbedaan temporer yang timbul, tercermin dalam laporan keuangan komersial sebagai pajak tangguhan (*deferred taxes*). Pajak tangguhan dapat berupa aset pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan.

PSAK No. 46 menyebutkan bahwa aset pajak tangguhan merupakan pajak penghasilan yang dapat dipulihkan di masa mendatang karena nilai tercatat aset lebih rendah dari dasar pengenaan pajaknya, sedangkan kewajiban pajak tangguhan merupakan pajak penghasilan terutang di masa mendatang karena nilai tercatat aset lebih besar dari dasar pengenaan pajaknya. Akun pajak tangguhan dilaporkan dalam neraca sebagai aset pajak tangguhan dan kewajiban pajak tangguhan. Dalam PSAK No. 46 diatur mengenai penyajian pajak tangguhan di laporan keuangan yaitu bahwa aset pajak dan kewajiban pajak harus disajikan terpisah dari aset dan kewajiban lainnya dalam neraca serta dibedakan dari aset pajak kini dan kewajiban pajak kini. Pajak tangguhan juga disajikan di laporan laba rugi sebagai bagian dari beban pajak penghasilan.

Berdasarkan FASB No. 2 tentang karakteristik kualitatif informasi akuntansi, disebutkan bahwa salah satu ciri dari kualitas laba adalah relevan, yaitu kemampuan laba dalam memprediksi kondisi keuangan perusahaan di masa mendatang. Beberapa penelitian yang membahas kualitas laba yaitu Jonas dan Blanchet (2000) yang memasukkan persistensi laba ke dalam determinan kualitas laba. Ohlson (1995) yang memasukkan persistensi laba sebagai sebuah ciri karakteristik laba yang memiliki *value relevant*, dengan demikian maka persistensi laba yang terdapat dalam *book-tax differences* dapat membantu investor dalam melihat nilai perusahaan.

Jonas dan Blanchet (2000) dalam Martani dan Persada (2010) menyatakan bahwa persistensi laba sering digunakan sebagai pertimbangan kualitas laba karena persistensi laba merupakan komponen dari karakteristik kualitatif relevansi

yaitu *predictive value*. Persistensi laba merupakan sesuatu yang menjadi pusat perhatian para pengguna laporan khususnya mereka yang mengharapkan persistensi laba yang tinggi. Penman (2001) menyatakan bahwa persistensi laba adalah laba akuntansi yang diharapkan di masa mendatang (*expected future earnings*) yang tercermin pada laba tahun berjalan (*current earnings*).

Penman dan Zhang (2002) menyatakan bahwa persistensi laba merupakan laba yang dapat digunakan sebagai indikator *future earnings*. Persistensi laba yang *sustainable* dinyatakan sebagai laba yang mempunyai kualitas tinggi, sebaliknya jika laba *unusual* dinyatakan sebagai laba yang mempunyai kualitas jelek. Tucker dan Zarowin (2006) dalam Sunarto (2009) menyatakan bahwa Persistensi laba merupakan laba yang dapat digunakan sebagai pengukur laba itu sendiri. Artinya, laba saat ini dapat digunakan sebagai indikator laba periode mendatang (*future earnings*). Laba yang semakin persisten menunjukkan laba semakin informatif, sebaliknya jika laba kurang persisten menunjukkan laba yang kurang informatif.

Fama dan French (2002) menyatakan bahwa ketika para pemakai laporan keuangan (terutama investor) memandang laba perusahaan *sustainable*, maka *expected dividend yield* tumbuh secara stasioner. Disamping persistensi laba, kualitas laba juga dapat diukur dari kualitas akrual dan *smoothness* (Dechow dan Dichev, 2002; Francis *et al.*, 2004). Francis menyatakan bahwa atribut-atribut laba berbasis akuntansi dapat digunakan sebagai pengukur kualitas laba. Sedikitnya ada tiga atribut laba yang mempunyai pengaruh kuat memberikan sinyal positif yaitu *accruals quality*, *earnings persistence*, dan *smoothness*.

Beberapa literatur analisis keuangan menegaskan peran *book-tax differences* untuk menilai kualitas laba yang dilaporkan oleh manajemen. Phillips *et al.* (2002) membuktikan adanya praktik manajemen laba dengan menggunakan biaya dan manfaat pajak tangguhan. Biaya dan manfaat pajak tangguhan tersebut sebagai proksi *discretionary accrual* untuk menilai *book-tax differences*. Contohnya, semakin besar perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal (*book - tax differences*) akan menunjukkan tanda indikasi terjadinya kecurangan (*red flags*) bagi pengguna laporan keuangan, dan *book-tax differences* dapat memberikan informasi mengenai kualitas laba (Hanlon, 2005).

Selain itu, Hanlon *et al.* (2005) telah meneliti kualitas laba dikaitkan dengan persistensi laba, akrual, dan arus kas. Tang (2011) juga memprediksi adanya earnings manajemen pada perusahaan di China. Penelitian tersebut telah menguji dan menganalisis kualitas laba dengan mengaitkan pada *book-tax differences*, sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa *book tax differences* dapat menjelaskan kualitas laba.

Menurut Christina, Abbas, dan Tjan (2010) beberapa penelitian mengenai kualitas laba dari berbagai literatur, menggunakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book-tax differences*) dalam menjelaskan kualitas laba yang dilaporkan perusahaan (Manzon dan Piesko, 2002; Mills *et al.*, 2002 dalam Lev dan Nissim, 2004). Literatur lain juga telah melaporkan hasil penelitian mengenai adanya praktik manajemen laba yang diidentifikasi dengan menggunakan perbedaan antara laba sebelum pajak (*book income*) dan penghasilan kena pajak

(*taxable income*), antara lain Phillips *et al.* (2002), Burgstahler *et al.* (2002), Dhaliwal *et al.* (2004), Maydew (2005), Tang (2006), dan Frank *et al.* (2009).

Penelitian yang dilakukan oleh Mills dan Newberry (2001), Manzon dan Plesko (2002), serta Ayers, Jiang, dan Laplante (2008) menemukan bahwa *taxable income* dapat menjadi indikator atas kualitas laba yang lebih informatif dibandingkan dengan *book income* untuk perusahaan-perusahaan yang melakukan manajemen laba. Hanlon (2005) menggunakan *deffered taxes* sebagai proksi *book-tax differences*. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa perusahaan dengan *book-tax differences* dalam jumlah besar serta bernilai positif dan negatif (*large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences*) mempunyai laba yang kurang persisten dibandingkan dengan perusahaan yang mempunyai *book-tax differences* dalam jumlah kecil (*small book-tax differences*).

Penelitian yang berkaitan dengan hubungan pengaruh *book-tax differences* terhadap persistensi laba dilakukan oleh Jackson (2009). Memberikan bukti empiris bahwa perbedaan permanen berpengaruh positif terhadap pertumbuhan laba, akan tetapi berpengaruh negatif dengan perubahan beban pajak. Sedangkan untuk perbedaan temporer memiliki hubungan negatif terhadap pertumbuhan laba.

Sementara itu, penelitian di Indonesia mengenai *book-tax differences* berkaitan dengan persistensi laba dilakukan oleh Martani dan Persada (2009). Martani dan Persada (2009) menguji apakah *book tax gap* berpengaruh terhadap persistensi laba. Dalam penelitian tersebut, Martani dan Persada (2009) membuktikan bahwa perbedaan permanen memiliki hubungan negatif terhadap perubahan laba bersih. Hasil penelitian tersebut tidak konsisten dengan hasil

penelitian sebelumnya (Jackson, 2009 ; Lev dan Nissim, 2004). Jackson (2009) dan Lev and Nissim (2004) menemukan bahwa perbedaan permanen memiliki korelasi negatif dengan *tax expenses*. Jadi secara teoritis akan memiliki korelasi positif dengan pertumbuhan laba (pertumbuhan laba bersih).

Sedangkan pengujian perbedaan temporer yang dilakukan Martani dan Persada (2009) memberikan bukti empiris memiliki hubungan yang positif terhadap perubahan laba bersih. Hasil tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Jackson (2009) menyatakan bahwa perbedaan temporer memiliki hubungan negatif terhadap *net income*.

Dengan adanya perbedaan hasil dari penelitian sebelumnya maka peneliti melakukan pengujian kembali untuk meninjau kekonsistenan hasil penelitian dalam mengidentifikasi pengaruh *book-tax differences* terhadap persistensi laba pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2011-2013. Berdasarkan latar belakang tersebut maka penelitian ini diberi judul “ **ANALISIS PENGARUH *BOOK-TAX DIFFERENCES* TERHADAP PERSISTENSI LABA (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA TAHUN 2010-2012)**”

1.2 Rumusan Masalah

Hubungan antara *book-tax differences* dengan laba tidak pasti timbul akibat adanya praktik manajemen laba yang dilakukan perusahaan. *Book-tax differences* juga dapat murni timbul akibat adanya perbedaan aplikasi antara ketentuan akuntansi berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan dengan ketentuan

fiskal berdasarkan Undang-Undang perpajakan, tanpa ada maksud untuk melakukan praktik manajemen laba.

Untuk itu dalam penelitian ini digunakan variabel perbedaan permanen dan perbedaan temporer yang merupakan proksi dari *book-tax differences*. Kedua proksi tersebut tidak hanya mencerminkan diskresi akrual yang dilakukan manajemen, namun juga mencerminkan perbedaan yang muncul akibat adanya perbedaan perhitungan laba menurut peraturan akuntansi dan peraturan perpajakan.

Selain perbedaan permanen dan perbedaan temporer, *book-tax differences* juga menggunakan perbedaan besar antara laba fiskal dengan laba akuntansi yang bernilai positif (*large positive book-tax differences*) dan perbedaan besar antara laba fiskal dengan laba akuntansi yang bernilai negatif (*large negative book-tax differences*) sebagai proksi dalam menilai pengaruhnya terhadap persistensi laba. Berdasarkan uraian di atas maka pertanyaan penelitian yang muncul dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah perbedaan permanen *book-tax differences* berpengaruh terhadap persistensi laba perusahaan?
2. Apakah perbedaan temporer *book-tax differences* berpengaruh terhadap persistensi laba perusahaan?
3. Apakah *Large positive book-tax differences* berpengaruh terhadap persistensi laba perusahaan?
4. Apakah *Large Negative book-tax differences* berpengaruh terhadap persistensi laba perusahaan?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah, tujuan yang diharapkan dari penelitian ini adalah :

1. Menganalisis pengaruh perbedaan temporer terhadap persistensi laba perusahaan.
2. Menganalisis pengaruh perbedaan permanen terhadap persistensi laba perusahaan.
3. Menganalisis pengaruh *large positive book-tax differences* terhadap persistensi laba perusahaan.
4. Menganalisis pengaruh *large negative book-tax differences* terhadap persistensi laba perusahaan.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat bagi pihak-pihak pemakai laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

1. Bagi Emiten

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai salah satu pertimbangan pengambilan keputusan dalam bidang keuangan terutama dalam memaksimalkan laba dengan memperhatikan komponen perpajakan yang diteliti dalam penelitian ini.

2. Bagi akademis

Penelitian ini diharapkan dapat membantu memudahkan memahami tentang perbedaan temporer, perbedaan permanen, *large positive book-tax*

differences, dan *large negative book-tax differences* yang berhubungan dengan persistensi laba perusahaan.

1.4 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan dari proposal penelitian ini adalah:

a. Bab I

Pada bab ini menjelaskan tentang latar belakang dilakukannya penelitian, rumusan masalah yang terdiri dari pertanyaan-pertanyaan penelitian yang nantinya akan menjadi sebuah hipotesis, tujuan penelitian yaitu mengenai hal yang belum tercapai saat penelitian, dan manfaat ditemukannya hasil penelitian bagi pengembangan akuntansi dan praktik.

b. Bab II

Pada bab ini menjelaskan tentang landasan teori yang digunakan oleh peneliti dalam penelitian, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan hipotesis penelitian.

c. Bab III

Pada bab ini menjelaskan tentang metode penelitian, yaitu penjelasan dari variabel penelitian dan definisi operasional variabel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini.

d. Bab IV

Bab empat menguraikan deskripsi objek penelitian, analisis data, berikut interpretasi hasilnya.

e. Bab V

Pada bab lima berisi simpulan yang diperoleh dari hasil analisis pada bab empat, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian yang akan datang.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

Bagian kedua dari penelitian ini adalah telaah pustaka. Dalam telaah pustaka berisi tentang landasan teori yang dapat mendukung penelitian, penelitian terdahulu yang menjadi acuan dalam pengembangan penelitian, kerangka pemikiran yang digunakan untuk menjadi dasar dalam perumusan hipotesis, dan pengembangan hipotesis.

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Teori *Stakeholder*

Berdasarkan teori *stakeholder* (Guthrie *et al*, 2002 dalam Pambudi 2010), manajemen perusahaan diharapkan untuk dapat melakukan aktivitas sesuai dengan yang diharapkan *stakeholder* dan melaporkan informasi kepada *stakeholder*. *Stakeholder* sendiri adalah orang-orang yang mempunyai kepentingan terhadap suatu perusahaan seperti kreditor, pemerintah dan badan pembuat regulasi (*regulator*).

Teori ini mengharuskan manajemen perusahaan melaporkan aktivitas-aktivitas perusahaan kepada para *stakeholder*, yang berisi mengenai bagaimana dampak kegiatan atau aktivitas - aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan kepada *stakeholder*. Jadi *stakeholder* mempunyai hak untuk mengetahui informasi yang disampaikan baik yang bersifat keuangan maupun non keuangan meskipun nantinya mereka memilih untuk tidak menggunakan informasi tersebut. Informasi yang terdapat di dalam *book-tax differences* baik berupa perbedaan temporer dan

perbedaan permanen mengenai pertumbuhan laba perusahaan satu periode yang akan datang, boleh digunakan ataupun tidak digunakan oleh para *stakeholder* dalam pengambilan keputusan.

2.1.2 Perbedaan Laba Akuntansi dengan Laba Fiskal (*Book-Tax Differences*)

Perbedaan antara standar akuntansi dengan ketentuan pajak mengharuskan manajemen untuk menyusun dua macam laporan laba rugi pada setiap akhir periode, yaitu laporan laba rugi komersial dan laporan laba rugi fiskal. Laporan laba rugi komersial merupakan pelaporan laba yang dibuat berdasarkan standar akuntansi keuangan dan menghasilkan laba bersih sebelum pajak (laba akuntansi), sedangkan laporan laba rugi fiskal dibuat berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan untuk menentukan besarnya penghasilan kena pajak (*taxable income*) atau laba fiskal.

Menurut Zain (2008, h.118) dalam Lestari (2011) perbedaan utama antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal disebabkan oleh perbedaan tujuan serta dasar hukumnya, tahun pajak atau tahun buku, metode akuntansi yang digunakan dan konsep yang menjadi acuannya, walaupun dalam beberapa hal terdapat kesamaan antara akuntansi pajak yang mengacu pada ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dan akuntansi keuangan yang mengacu kepada standar akuntansi keuangan. Perbedaan kedua dasar penyusunan laporan keuangan tersebut mengakibatkan perbedaan penghitungan laba (rugi) suatu entitas yang pada akhirnya akan menimbulkan jumlah laba yang

berbeda antara laba akuntansi dengan laba fiskal atau yang dikenal dengan istilah *book-tax differences*.

Peraturan pajak yang berlaku di Indonesia mengharuskan laporan laba rugi fiskal dihitung berdasarkan metode akuntansi yang digunakan perusahaan dalam menghitung laba akuntansi, sehingga perusahaan tidak perlu melakukan pembukuan ganda untuk dua tujuan pelaporan laba tersebut. Untuk menentukan besarnya laba rugi fiskal, perusahaan melakukan rekonsiliasi fiskal. Rekonsiliasi fiskal merupakan penyesuaian antara laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal melalui perbedaan permanen dan perbedaan temporer atau koreksi fiskal positif dan koreksi fiskal negatif (Zain 2008, h.221) dalam Lestari, 2011).

Penyesuaian yang dilakukan terhadap penghasilan atau biaya yang termasuk koreksi fiskal positif adalah penghasilan yang menurut fiskal akan bertambah dan atau biaya yang berkurang menurut fiskal atau dengan kata lain koreksi fiskal positif adalah koreksi yang akan menyebabkan laba fiskal bertambah. Di sisi lain, penyesuaian yang dilakukan terhadap penghasilan atau biaya yang termasuk koreksi fiskal negatif adalah penghasilan yang menurut fiskal akan berkurang dan atau biaya yang bertambah menurut fiskal atau dengan kata lain koreksi fiskal negatif adalah koreksi yang akan menyebabkan laba fiskal berkurang.

Perbedaan permanen timbul karena adanya pengaturan yang berbeda terkait dengan pengakuan penghasilan dan biaya antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan, sedangkan perbedaan temporer timbul akibat adanya perbedaan waktu pengakuan

penghasilan dan biaya antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan. Perbedaan permanen dan perbedaan temporer inilah yang merupakan pembentuk *book-tax differences*. Hal itu dikarenakan kedua komponen tersebut merupakan penyebab timbulnya perbedaan antara laba akuntansi atau penghasilan sebelum pajak dengan laba fiskal atau penghasilan kena pajak yang menjadi dasar pengenaan pajak.

2.1.3 Perbedaan Permanen dan Perbedaan Temporer

Rekonsiliasi fiskal di akhir periode pembukuan menyebabkan terjadinya perbedaan antara jumlah laba bersih sebelum pajak dengan penghasilan kena pajak yang merupakan dasar pengenaan pajak. Perbedaan tersebut terdiri dari perbedaan permanen (*permanent differences*) dan perbedaan temporer (*temporary differences*)

2.1.3.1 Perbedaan Permanen (*permanent differences*)

Perbedaan permanen disebabkan oleh pengaturan yang berbeda terkait dengan pengakuan penghasilan dan biaya antara Standar Akuntansi Keuangan dengan Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Perpajakan. Jadi dapat dikatakan bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ada beberapa penghasilan yang bukan merupakan objek pajak, sedangkan secara komersial penghasilan tersebut diakui sebagai penghasilan. Begitu juga sebaliknya, ada beberapa biaya sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan termasuk biaya fiskal yang tidak boleh dikurangkan, sedangkan menurut komersial biaya tersebut diperhitungkan sebagai biaya. Pada umumnya

perbedaan permanen yang terjadi akibat perbedaan pengakuan penghasilan dan biaya terdapat pada:

1) Jenis Penghasilan Bukan Objek Pajak

Perbedaan yang tercantum dalam pasal 4 ayat (3) Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 berkenaan dengan penghasilan yang bukan merupakan objek pajak. Jadi, setiap penghasilan yang termasuk dalam pasal ini harus dikeluarkan dari laporan laba rugi komersial untuk memperoleh laba fiskal. Berikut ini adalah beberapa penghasilan yang bukan merupakan objek pajak menurut Pasal 4 ayat (3) UU No. 36 Tahun 2008 yang relevan dengan objek penelitian:

- a. Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
- b. Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara, atau badan usaha milik daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat: dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan bagi perseroan terbatas, badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor;

- c. Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
 - d. Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan;
 - e. Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha/ kegiatan di Indonesia;
 - f. Sisa lebih yang diterima atau diperoleh badan atau lembaga nirlaba yang bergerak dalam bidang pendidikan dan/atau penelitian dan pengembangan, yang telah terdaftar pada instansi yang membidangnya, yang ditanamkan kembali dalam bentuk sarana dan prasarana kegiatan pendidikan atau penelitian dan pengembangan, dalam jangka waktu paling lama empat tahun sejak diperolehnya sisa lebih tersebut;
 - g. Bantuan atau santunan yang dibayarkan oleh Badan Penyelenggara Jaminan sosial kepada wajib pajak tertentu.
- 2) Biaya-biaya yang tidak diperkenankan dikurang dari Penghasilan Kena Pajak (*Non Deductible Expenses*)

Perbedaan yang tercantum dalam pasal 9 ayat (1) dan ayat (2) Undang-undang Pajak Penghasilan berkenaan dengan pengeluaran yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya. Seperti halnya dengan perlakuan terhadap penghasilan yang bukan merupakan objek pajak, jika terdapat pengeluaran

yang tidak boleh dikurangkan dalam sebagai biaya dalam laporan laba rugi komersial maka harus dikeluarkan untuk memperoleh laba fiskal. Berikut beberapa contoh pengeluaran yang tidak boleh dibebankan sebagai biaya:

- a) Pembagian laba dengan nama dan dalam bentuk apapun seperti dividen, termasuk dividen yang dibayarkan oleh perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- b) Biaya yang dibebankan atau dikeluarkan untuk kepentingan pribadi pemegang saham, sekutu, atau anggota;
- c) Pembentukan atau pemupukan dana cadangan, kecuali cadangan piutang tak tertagih untuk usaha bank dan badan usaha lain yang menyalurkan kredit, sewa guna usaha dengan hak opsi, perusahaan pembiayaan konsumen, dan perusahaan anjak piutang;
- d) Jumlah yang melebihi kewajiban yang dibayarkan kepada pemegang saham atau kepada pihak yang mempunyai hubungan istimewa sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan;
- e) Harta yang dihibahkan, bantuan atau sumbangan, dan warisan;
- f) Pajak penghasilan;
- g) Gaji yang dibayarkan kepada anggota persekutuan, firma, atau perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham;
- h) Sanksi administrasi berupa bunga, denda, dan kenaikan serta sanksi pidana berupa denda yang berkenaan dengan pelaksanaan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Menurut Poernomo (2008) perbedaan permanen terdiri dari:

a. Penghasilan yang telah dipotong PPh final

Sesuai dengan Pasal 4 ayat 2 UU PPh atas penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan Peraturan Pemerintah. Penghasilan tersebut harus dikeluarkan dari total penghasilan kena pajak atau dikurangkan dari laba menurut akuntansi komersial.

b. Penghasilan yang bukan merupakan objek pajak

Penghasilan yang bukan merupakan objek pajak tercantum dalam Pasal 4 ayat (3) Undang-Undang Pajak penghasilan. Penghasilan tersebut harus dikeluarkan dari total penghasilan kena pajak atau dikurangkan dari laba menurut akuntansi komersial.

c. Pengeluaran yang termasuk dalam *non deductible expense* dan tidak termasuk dalam *deductible expense*.

Perbedaan permanen dapat memengaruhi salah satu dari laporan keuangan tersebut, baik laporan keuangan yang disusun berdasarkan akuntansi keuangan, maupun laporan keuangan untuk kepentingan perpajakan, tetapi tidak kedua-duanya (Zain 2008, h.231 dalam Lestari, 2011).

2.1.3.2 Perbedaan Temporer (*Temporary Differences*)

Perbedaan temporer atau beda waktu merupakan perbedaan waktu pengakuan penghasilan atau biaya antara pajak dan akuntansi sehingga mengakibatkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba pajak atau sebaliknya dalam suatu periode (Deviana, 2010 dalam Lestari, 2011). Perbedaan temporer muncul karena adanya perbedaan tujuan antara akuntansi dengan aturan pajak.

Untuk tujuan pelaporan keuangan, pendapatan diakui ketika diperoleh dan biaya diakui pada saat terjadinya, atau *accrual basic*. Dan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU) memberikan kebebasan bagi manajemen untuk memilih prosedur akutansinya. Manajer dapat memilih salah satu diantara beberapa metode akuntansi yang berbeda, misalnya dalam penentuan metode depresiasi dan pengestimasian periode depresiasi dan amortisasi, serta manajer bebas menggunakan pertimbangannya untuk menentukan besarnya cadangan dana yang dapat mengurangi laba, misalnya penentuan cadangan piutang tidak tertagih, cadangan kompensasi, cadangan garansi, dan lain-lain (Mills dan Newberry, 2001 dalam Wijayanti, 2006).

Sedangkan untuk tujuan pajak, perusahaan hanya mengakui pendapatan yang diterima dan biaya yang dikeluarkan pada periode yang bersangkutan. Dengan kata lain, pendapatan dicatat ketika kas diterima, penangguhan pendapatan (*unearned*) tidak dimasukkan dalam laba fiskal, dan biaya diakui pada saat kas dikeluarkan, atau *cash basic*. Hal ini dikarenakan peraturan pajak tidak memperkenankan adanya pengestimasian dan pencadangan biaya yang dapat

mengurangi penghasilan kena pajak serta peraturan perpajakan tidak memberikan banyak keleluasaan bagi manajemen dalam menggunakan estimasi atau metode akuntansi dalam pelaporan pajak perusahaan (Wijayanti, 2006 dalam Lestari 2011).

2.1.4 Persistensi Laba

Persistensi laba merupakan revisi laba yang diharapkan dimasa yang akan datang yang diimplikasikan melalui laba tahun berjalan. Besarnya revisi ini menunjukkan tingkat persistensi laba. Laba merupakan salah satu tujuan perusahaan selain untuk dapat bertahan hidup (*going concern*). Laba yang berkualitas adalah laba yang dapat mencerminkan kelanjutan laba dimasa depan (Djamaluddin, 2008: 55). Tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan. Untuk memfasilitasi tujuan tersebut, Standar Akuntansi Keuangan (SAK) menetapkan suatu kriteria yang harus dimiliki informasi akuntansi agar dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Kriteria utama adalah relevan dan reliabel (Kusuma, 2006 : 5). Informasi akuntansi dikatakan relevan apabila dapat mempengaruhi keputusan dengan menguatkan atau mengubah pengharapan para pengambil keputusan, dan informasi tersebut dikatakan reliabel apabila dapat dipercaya dan menyebabkan pemakai informasi bergantung pada informasi tersebut.

Laba yang dilaporkan juga menjadi dasar dalam penetapan pajak. Sering kali terjadi perbedaan antara laba akuntansi dengan laba fiskal. Perbedaan ini disebabkan perbedaan tujuan masing-masing dalam pelaporan laba. Perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book-tax differences*) dapat memberikan

informasi mengenai kualitas laba. Logika yang mendasarinya adalah adanya sedikit kebebasan akuntansi yang diperbolehkan dalam pengukuran laba fiskal.

Menurut Djamaluddin (2008: 56) perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal (*book-tax differences*) dapat memberikan informasi tentang *management discretion accrual*. Persistensi laba merupakan salah satu komponen nilai peridiktif laba, oleh karena persistensi laba merupakan unsur relevansi, maka beberapa informasi dalam *book-tax differences* yang dapat mempengaruhi persistensi laba, dapat membantu investor dalam menentukan kualitas laba dan nilai perusahaan. Namun masih banyak pendapat yang mendukung dan menentang pernyataan mengenai apakah *book-tax differences* dapat mencerminkan informasi tentang persistensi laba.

Informasi yang terkandung dalam laba (*earnings*) memiliki peran penting dalam menilai kinerja perusahaan. Laba yang berkualitas adalah laba yang dapat mencerminkan kelanjutan laba (*sustainable earnings*) di masa depan, yang ditentukan oleh komponen akrual dan kas dan dapat mencerminkan kinerja keuangan perusahaan yang sesungguhnya. Melihat betapa penting peran laba bagi investor maupun pihak lain sebagai pengguna laporan keuangan, tidak mengherankan pihak manajemen perusahaan melakukan manajemen laba demi menarik investor. Berbagai penelitian menggunakan bermacam-macam pendekatan (proksi) untuk menilai kualitas laba atau mendeteksi manajemen laba.

2.1.5 *Large Positive Book-Tax Differences*

Large positive book-tax differences (perbedaan besar positif) merupakan selisih antara laba akuntansi dengan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih besar dari laba fiskal. *Large positive book-tax differences* terjadi akibat adanya perbedaan temporer dalam pengakuan pendapatan dan beban antara standar akuntansi dengan peraturan perpajakan (Prabowo, 2010 dalam Fatkhur, 2013).

Menurut Soewito (2009) dalam Fatkhur (2011) *large positive book-tax differences* timbul apabila perbedaan temporer atau perbedaan waktu menyebabkan terjadinya koreksi fiskal negatif. Koreksi fiskal negatif adalah penyesuaian terhadap penghasilan netto komersial (laba akuntansi sebelum pajak penghasilan) dalam rangka menghitung penghasilan kena pajak berdasarkan undang-undang pajak penghasilan beserta peraturan pelaksanaannya, yang bersifat mengurangi penghasilan dan atau menambah biaya-biaya komersial tersebut. Dengan adanya koreksi tersebut beban pajak menurut akuntansi lebih besar daripada beban pajak menurut peraturan perpajakan, sehingga *large positive book-tax differences* akan menimbulkan beban pajak tangguhan (*deffered tax expenses*) di laporan laba rugi dan kewajiban pajak tangguhan (*deffered tax liabilities*) di neraca. Kewajiban pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terutang (*payable*) untuk periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak.

Menurut Prabowo (2010) dalam Fatkhur (2013) secara garis besar penyebab timbulnya *large positive book-tax differences* ada dua, yaitu:

- a. Terdapatnya pendapatan atau keuntungan tertentu yang telah diakui dalam laporan keuangan tahun berjalan. sebagai contoh, keuntungan yang belum direalisasikan atas investasi dalam efek yang diperdagangkan pada periode terjadinya. Kenaikan nilai tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Sedangkan dalam penghitungan pajak keuntungan tersebut belum diakui. Pajak baru mengakui keuntungan tersebut apabila keuntungan tersebut telah terealisasi yaitu pada saat efek tersebut dijual.
- b. Terdapatnya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perhitungan pajak tahun berjalan, tetapi baru akan dikurangkan dalam tahun mendatang untuk tujuan pelaporan keuangan. Sebagai contoh, beban penyusutan yang timbul akibat perbedaan masa manfaat aktiva menurut undang-undang pajak penghasilan, dimana masa manfaat aktiva lebih pendek dibandingkan estimasi masa manfaat aktiva yang dilakukan oleh manajemen, sehingga beban penyusutan menurut pajak lebih besar dari perhitungan dalam laporan keuangan komersil. Akibatnya laba komersil sebelum pajak lebih besar dari laba fiskal.

2.1.6 *Large Negative Book-Tax Differences*

Menurut Prabowo (2010) dalam Fatkhur (2013) *Large negative book-tax differences* (perbedaan besar negatif) adalah selisih antara laba akuntansi dengan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih kecil dari laba fiskal. Karena adanya perbedaan temporer dalam pengakuan pendapatan dan beban antara standar akuntansi dengan peraturan perpajakan jadi terbentuk *Large negative book-tax differences*.

Large negative book-tax differences timbul apabila perbedaan temporer atau perbedaan waktu menyebabkan terjadinya koreksi fiskal positif dalam laporan rekonsiliasi fiskal. Koreksi fiskal positif terjadi ketika penyesuaian terhadap penghasilan netto komersial (laba akuntansi sebelum pajak) dalam rangka menghitung penghasilan kena pajak berdasarkan undang-undang pajak penghasilan beserta peraturan pelaksanaannya, yang bersifat menambah penghasilan dan atau mengurangi biaya -biaya komersial tersebut, sehingga beban pajak menurut akuntansi lebih kecil daripada beban pajak menurut peraturan perpajakan, sehingga *large negative book-tax differences* akan menimbulkan manfaat pajak tangguhan (*deffered tax benefit*) di laba rugi dan aktiva pajak tangguhan (*deffered tax asset*) di neraca. Aktiva pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terpulihkan (*recovable*) pada periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan sisa kompensasi kerugian (Soewito, 2009 dalam Fatkhur, 2013).

Menurut Prabowo (2010) dalam Fatkhur (2013) secara garis besar *Large negative book tax-differences* timbul akibat dua hal, yaitu:

- a. Terdapatnya penghasilan atau keuntungan kena pajak belum diakui di laporan keuangan tetapi telah diakui di laporan perpajakan. Sebagai contoh, pendapatan sewa yang diterima dimuka diakui sebagai pendapatan untuk tujuan perpajakan namun diakui pada periode -periode di masa depan untuk tujuan laporan keuangan.
- b. Terdapatnya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk perpajakan pada tahun mendatang, tetapi dikurangkan pada tahun berjalan

untuk tujuan pelaporan keuangan. Sebagai contoh, beban garansi dan beban piutang tak tertagih boleh dikurangkan untuk tujuan perpajakan hanya ketika benar-benar terjadi atau kerugian benar-benar terealisasi, tetapi biaya tersebut diperhitungkan dimuka untuk tujuan pelaporan keuangan.

Menurut Prabowo (2010) dalam Fatkhur (2013) *Small book-tax differences* (perbedaan kecil) adalah merupakan perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana mempunyai nilai perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal yang relatif kecil, sehingga mengindikasikan kualitas laba yang dihasilkan baik.

Perusahaan yang termasuk dalam kelompok *small book-tax differences* dan *large book-tax differences* dapat ditentukan dengan melakukan sistem quantile. Sistem quantile dilakukan dengan cara mengurutkan perbedaan temporer perusahaan yang diwakili dengan akun beban pajak tangguhan dan manfaat pajak tangguhan kemudian seperlima urutan tertinggi masuk dalam kelompok *large positive book-tax differences* dan seperlima terendah masuk dalam kelompok *large negative book-tax differences*, sedangkan sisanya termasuk dalam kelompok *small book-tax differences* (Hanlon, 2005 dalam Fatkhur, 2013).

2.1.7 PSAK 46 tentang Pajak Tangguhan

Aset pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan yang dapat dipulihkan pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan, akumulasi rugi pajak belum dikompensasi, dan akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan. Beban pajak (Penghasilan pajak) adalah jumlah agregat pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam menentukan

laba atau rugi pada satu periode. Dasar pengenaan pajak atas aset atau liabilitas adalah nilai yang terkait dengan aset atau liabilitas untuk tujuan pajak.

Laba akuntansi adalah laba atau rugi selama satu periode sebelum dikurangi beban pajak. Laba kena pajak atau laba fiskal (rugi pajak atau rugi fiskal) adalah laba (rugi) selama satu periode yang dihitung berdasarkan peraturan yang ditetapkan oleh Otoritas Pajak atas pajak penghasilan yang terutang (dilunasi). Liabilitas pajak tangguhan adalah jumlah pajak penghasilan terutang pada periode masa depan sebagai akibat adanya perbedaan temporer kena pajak.

Pajak penghasilan adalah pajak yang dihitung berdasarkan peraturan perpajakan dan pajak ini dikenakan atas laba kena pajak entitas. Pajak penghasilan final adalah pajak penghasilan yang bersifat final, yaitu bahwa setelah pelunasannya, kewajiban pajak telah selesai dan penghasilan yang dikenakan pajak penghasilan final tidak digabungkan dengan jenis penghasilan lain yang terkena pajak penghasilan yang bersifat tidak final. Pajak jenis ini dapat dikenakan terhadap jenis penghasilan, transaksi, atau usaha tertentu.

Pajak kini adalah jumlah pajak penghasilan yang terutang (dilunasi) atas laba kena pajak (rugi pajak) untuk satu periode. Perbedaan temporer adalah perbedaan antara jumlah tercatat aset atau liabilitas pada posisi keuangan dengan dasar pengenaan pajaknya. Perbedaan temporer dapat berupa:

- a) Perbedaan temporer kena pajak adalah perbedaan temporer yang menimbulkan jumlah kena pajak dalam penghitungan laba kena pajak (rugi pajak) periode masa depan pada saat jumlah tercatat aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan.

- b) Perbedaan temporer dapat dikurangkan adalah perbedaan temporer yang menimbulkan jumlah yang dapat dikurangkan dalam penghitungan laba kena pajak (rugi pajak) periode masa depan pada saat jumlah tercatat aset atau liabilitas dipulihkan atau diselesaikan.

Semua perbedaan temporer kena pajak diakui sebagai liabilitas pajak tangguhan, kecuali jika timbul perbedaan temporer kena pajak yang berasal dari pengakuan awal goodwill atau pada saat pengakuan awal aset atau liabilitas dari suatu transaksi yang bukan transaksi kombinasi bisnis dan pada saat transaksi, tidak mempengaruhi laba akuntansi dan laba kena pajak (rugi pajak).

Aset pajak tangguhan diakui untuk seluruh perbedaan temporer dapat dikurangkan, sepanjang kemungkinan besar bahwa laba kena pajak akan tersedia dalam jumlah yang cukup memadai sehingga perbedaan temporer dapat dikurangkan tersebut dapat dimanfaatkan, kecuali jika aset pajak tangguhan timbul dari pengakuan awal aset atau pengakuan awal liabilitas dalam transaksi yang bukan dari transaksi kombinasi bisnis dan pada saat transaksi, tidak mempengaruhi baik laba akuntansi maupun laba kena pajak (rugi pajak).

Aset dan liabilitas pajak tangguhan harus diukur dengan menggunakan tarif pajak yang akan berlaku pada saat aset dipulihkan atau liabilitas diselesaikan, yaitu dengan tarif pajak (dan peraturan pajak) yang telah berlaku atau yang telah secara substantif berlaku pada periode pelaporan. Pengukuran aset dan liabilitas pajak tangguhan harus mencerminkan konsekuensi pajak yang sesuai dengan cara yang diharapkan entitas, pada akhir periode pelaporan, untuk memulihkan atau menyelesaikan jumlah tercatat aset dan liabilitas.

Berikut adalah Perbedaan PSAK 46 (Revisi 2010) dengan PSAK 46 sebelum revisi yang dapat dilihat pada tabel 2.1 di bawah ini:

Tabel 2.1
Perbedaan PSAK 46 sebelum dan sesudah revisi

Perihal	PSAK 46 (revisi 2010): Pajak Penghasilan	PSAK 46 (1997): Akuntansi Pajak Penghasilan
Definisi aset pajak tangguhan	Aset pajak tangguhan diakui akibat dari: a. Perbedaan temporer yang boleh diakui b. Akumulasi rugi pajak belum dikompensasi c. Akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan, dalam hal peraturan perpajakan mengizinkan.	Tidak mengakui aset pajak tangguhan yang berasal dari akumulasi kredit pajak belum dimanfaatkan
Pengakuan aset dan liabilitas pajak kini	Manfaat berkaitan dengan rugi pajak yang ditarik kembali untuk memulihkan pajak kini periode sebelumnya diakui sebagai aset.	Tidak mengatur hal Tersebut.
Perbedaan temporer kena pajak	Pengecualian pengakuan liabilitas pajak tangguhan yang timbul dari perbedaan temporer kena pajak atas pengakuan awal goodwill.	P e n g e c u a l i a n pengakuan liabilitas pajak tangguhan yang timbul dari perbedaan temporer kena pajak dari goodwill yang amortisasinya tidak dapat dikurangkan untuk tujuan fiskal
Perbedaan temporer kena pajak untuk aset yang diukur pada nilai wajar	Perbedaan antara jumlah tercatat aset terevaluasi dengan DPP merupakan perbedaan temporer yang menimbulkan liabilitas pajak tangguhan.	Tidak mengatur hal Tersebut.
Perbedaan temporer kena pajak untuk Goodwill	Tidak memperkenankan pengakuan yang dihasilkan oleh liabilitas	Tidak mengatur hal Tersebut

	pajak tangguhan karena goodwill diukur sebagai sisa dan pengakuan liabilitas pajak tangguhan akan meningkatkan jumlah tercatat goodwill.	
Pengakuan awal aset atau liabilitas	Pengaturan perbedaan temporer untuk instrumen keuangan majemuk.	Tidak mengatur hal Tersebut
Perbedaan temporer yang boleh dikurangkan	Pengaturan kemungkinan bahwa laba kena pajak tersedia terhadap perbedaan temporer dapat dikurangkan yang dimanfaatkan ketika terdapat perbedaan temporer kena pajak yang memadai dan tidak memadai menurut otoritas perpajakan yang sama dan entitas kena pajak yang Sama	Tidak mengatur hal Tersebut
Perbedaan temporer dapat dikurangkan untuk Goodwill	Jumlah tercatat goodwill dari transaksi kombinasi bisnis yang lebih rendah dari DPPnya akan menimbulkan aset pajak tangguhan.	Tidak mengatur hal Tersebut
Rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan	Kriteria pengakuan aset pajak tangguhan timbul dari akumulasi rugi pajak belum dikompensasi dan kredit pajak belum dimanfaatkan sama dengan pengakuan aset pajak tangguhan dari perbedaan temporer dapat dikurangkan.	Tidak mengatur hal Tersebut
Investasi pada entitas anak, cabang dan asosiasi dan bagian partisipasi dalam ventura bersama.	Pengakuan liabilitas pajak tangguhan dan aset pajak tangguhan untuk semua perbedaan temporer kena pajak dan yang dapat dikurangkan yang timbul	Tidak mengatur hal Tersebut
Pengukuran	Mengukur aset dan liabilitas pajak tangguhan	Tidak mengatur pengukuran tersebut

	<p>dengan tarif pajak dan DPP secara konsisten dengan ekspektasi dalam memulihkan atau menyelesaikan aset atau liabilitas.</p> <p>Dalam hal perbedaan perlakuan pajak terhadap pendistribusian laba, aset atau liabilitas pajak kini dan tangguhan diukur dengan tarif pajak terhadap laba yang tidak terdistribusi.</p>	
Pos yang diakui diluar laporan laba rugi (pendapatan komprehensif lain dan ekuitas)	Pajak kini dan tangguhan diakui diluar laporan laba rugi jika pajak terkait pos-pos tersebut diakui di luar laporan laba rugi pada periode yang sama atau berbeda.	Hanya mengatur pos-pos yang diakui pada ekuitas.
	Jumlah transfer secara neto dari pajak tangguhan apabila melakukan transfer surplus revaluasi ke saldo laba dan pelepasan aset tetap	Tidak mengatur hal tersebut.
	Jumlah pemotongan pajak atas dividen dibebankan ke ekuitas sebagai bagian dari dividen	Tidak mengatur hal Tersebut
Pajak tangguhan yang berasal dari kombinasi bisnis	Sebagai hasil dari kombinasi bisnis, kemungkinan realisasi suatu praakuisisi aset pajak tangguhan pihak pengakuisisi dapat berubah	Tidak mengatur hal Tersebut
	Pengakuan manfaat pajak tangguhan yang diperoleh yang direalisasikan setelah kombinasi bisnis.	Tidak mengatur hal Tersebut
Pajak kini dan tangguhan yang berasal dari transaksi pembayaran berbasis	Dalam hal terdapat pengurangan pajak sehubungan dengan remunerasi, maka dapat	Tidak mengatur hal tersebut.

saham	menimbulkan perbedaan Temporer.	
Penyajian	Tidak mengatur hal tersebut	Penyajian terpisah aset dan liabilitas pajak serta aset/liabilitas pajak tangguhan dengan aset/liabilitas pajak kini.
	Tidak mengatur hal tersebut	Aset dan liabilitas pajak tangguhan tidak boleh disajikan dalam aset dan liabilitas lancar dalam neraca.
Saling Hapus	Memberikan syarat untuk aset pajak kini dan liabilitas pajak kini yang boleh saling hapus	Tidak mengatur persyaratan untuk saling hapus.
	Memberikan syarat untuk aset pajak tangguhan dan liabilitas pajak tangguhan yang boleh saling hapus	Tidak mengatur saling hapus untuk pajak tangguhan.
Beban Pajak	Penyajian terpisah untuk beban (penghasilan) pajak terkait laba rugi dari aktivitas normal jika menggunakan laporan keuangan terpisah	Tidak mengatur penyajian tersebut.
Pengungkapan	Pengungkapan terpisah untuk komponen utama beban (penghasilan) pajak.	Tidak mengatur hal Tersebut
	Pengungkapan dilakukan untuk jumlah beban (penghasilan) yang berhubungan dengan perubahan dalam kebijakan akuntansi dan kesalahan.	Tidak mengatur pengungkapan untuk hal tersebut.
	Pengungkapan lain yang harus disajikan terpisah: a. Jumlah pajak penghasilan berkaitan dengan tiap komponen dalam pendapatan komprehensif lain. b. Jumlah agregat perbedaan temporer yang dihubungkan dengan	Tidak mengatur ketiga pengungkapan tersebut.

	investasi pada entitas anak, cabang dan perusahaan asosiasi dan bagian partisipasi dalam ventura bersama. c. Jumlah konsekuensi pajak penghasilan atas pembayaran dividen	
	Tidak mengatur pengungkapan yang berasal dari pos luar biasa.	Pengungkapan untuk beban (penghasilan) pajak yang berasal dari pos luar biasa serta sifat setiap Jumlahnya
	Jumlah aset pajak tangguhan dan sifat bukti pendukung atas pengakuannya	Tidak mengatur hal tersebut.
	Pengungkapan atas sifat yang memberikan potensi konsekuensi pajak atas pembayaran dividen dan Fitur dari sistem pajak penghasilan yang mempengaruhi konsekuensi tersebut	Tidak mengatur pengungkapan tersebut.
	Pengungkapan sejumlah perbedaan temporer yang mendasar tetapi tidak mensyaratkan pengungkapan liabilitas pajak tangguhan, untuk investasi pada entitas anak, cabang dan perusahaan asosiasi dan bagian partisipasi dalam ventura .bersama	Tidak mengatur pengungkapan tersebut.

Sumber: PSAK 46

2.1.8 Koreksi Fiskal

Koreksi fiskal bertujuan untuk menyesuaikan laba komersial (yaitu laba yang dihitung menurut Prinsip Akuntansi Berlaku Umum) dengan ketentuan-ketentuan perpajakan sehingga diperoleh laba fiskal. Laporan Perhitungan Laba-

Rugi yang dibuat perusahaan merupakan laporan keuangan yang disusun berdasarkan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum. Oleh karena itu agar dapat menghitung besarnya pajak penghasilan yang terutang, perusahaan harus melakukan penyesuaian laporan perhitungan rugi-labanya tersebut agar sesuai dengan ketentuan dan peraturan undang-undang perpajakan. Langkah penyesuaian ini dilakukan dengan cara mencari pos-pos rekening yang berbeda perlakuan antara prinsip akuntansi berlaku umum dengan ketentuan peraturan undang-undang perpajakan. Pos-pos rekening ini yang perlu dilakukan koreksi fiskal.

Hal-hal yang menimbulkan perbedaan antara Prinsip Akuntansi Berlaku Umum dengan UU Perpajakan antara lain :

a) Perbedaan Konsep Penghasilan

Contoh:

1. Dividen yang diterima oleh PT, Yayasan, Koperasi, BUMN/BUMD,
2. Sisa Cadangan Kerugian Piutang bagi Bank, Leasing dan Asuransi

b) Perbedaan Cara Pengukuran Penghasilan

Contoh :Penjualan diukur sebesar jumlah yang dibebankan kepada pembeli tidak melihat apakah ada hubungan istimewa atau tidak.

c) Perbedaan Konsep Biaya Pengeluaran yang dapat dibebankan sebagai biaya adalah semua pengorbanan ekonomis dalam rangka memperoleh barang dan jasa. Tidak terbatas hanya biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan saja. Singkatnya, biaya menurut pajak adalah

pengeluaran-pengeluaran yang ada kaitan langsung dengan perolehan penghasilan.

- d) Perbedaan Cara Pengukuran Biaya Sama dengan cara pengukuran penghasilan, jika ada transaksi yang tidak wajar karena hubungan istimewa maka transaksi tersebut harus dikoreksi.
- e) Perbedaan Cara Pembebanan atau Alokasi Biaya

Contoh :

1. Penyusutan, hanya metode Garis Lurus dan Saldo Menurun dengan tarif yang telah ditentukan.
 2. Pengakuan Kerugian Piutang hanya menggunakan metode langsung.
 3. Penilaian Persediaan hanya menggunakan metode rata-rata dan FIFO.
- f) Adanya penghasilan yang kena pajak penghasilan secara final. Penghasilan yang dikenakan pajak secara final berarti telah diperhitungkan pajak penghasilannya sehingga tidak perlu diperhitungkan lagi dalam menghitung pajak penghasilan di akhir tahun maka harus dikeluarkan dari laporan perhitungan laba-rugi.

Jenis Koreksi Fiskal ada dua yaitu Koreksi Fiskal Positif dan Koreksi Fiskal Negatif. Koreksi Fiskal Positif (FKP) adalah koreksi fiskal yang menambah besarnya laba kena pajak. Sedangkan Koreksi Fiskal Negatif (FKN) adalah koreksi fiskal yang mengurangi laba kena pajak. Koreksi fiskal disebabkan oleh

adanya perbedaan antara SAK dengan Peraturan Perpajakan dimana perbedaan tersebut dapat dilihat pada tabel 2.2 dibawah ini:

Tabel 2.2
Perbedaan SAK dengan Peraturan Perpajakan

Komponen	SAK	Peraturan Perpajakan
Konsep penghasilan/pendapatan	Kenaikan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan /penambahan aktiva/penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal.	Segala tambahan kemampuan ekonomis yang diterima/diperoleh wajib pajak baik yang berasal dari indonesia maupun luar indonesia yang bisa dikonsumsi atau menambah kekayaan wajib pajak dengan nama dan dalam bentuk apapun.
Pengakuan penghasilan	Menggunakan dasar waktu (<i>accrual basis</i>)	Menggunakan dasar tunai (<i>cash basis</i>)
Pengukuran penghasilan	Sebesar jumlah yang dibebankan kepada konsumen atau jumlah klaim terhadap konsumen	Sama dengan standar akuntansi keuangan, namun dalam koreksi fiskal dapat berbeda apabila dari sisi akuntansi penghasilan diukur terlalu rendah (tidak wajar) karena adanya hubungan istimewa.
Perbedaan konsep biaya	Beban diartikan sebagai penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada	Biaya diartika sebagai biaya untuk menagih, memperoleh dan memelihara penghasilan atau biaya yang berhubungan langsung dengan perolehan penghasilan.

	penanam modal.	
Pengakuan biaya	Bunga atas kredit, pihak debitur bisa mengakui biaya bunga pada saat bunga tersebut dibayarkan (<i>cash basic</i>)	Bunga atas kredit, pihak debitur bisa mengakui biaya bunga pada saat bunga tersebut dibayarkan (<i>cash basic</i>)

2.2 Penelitian Terdahulu

Terdapat beberapa penelitian yang menguji kemampuan *book-tax differences* dalam memprediksi kinerja perusahaan masa depan terutama yang berhubungan dengan informasi laba. Penelitian yang dilakukan oleh Phillips, *et al.*(2003) memberi bukti bahwa beban pajak tangguhan berguna untuk mendeteksi manajemen laba yang dilakukan perusahaan untuk menghindari kerugian dan penurunan laba. Penelitian tersebut juga menemukan bahwa beban pajak tangguhan lebih akurat dalam mengelompokkan perusahaan yang berhasil menghindari kerugian daripada bila menggunakan akrual, sedangkan total akrual merupakan ukuran yang lebih akurat dalam mengklasifikasikan perusahaan yang menghindari penurunan kerugian.

Lev dan Nissim (2004) melakukan penelitian dengan mengembangkan “*tax based fundamental*” yang didefinisikan sebagai rasio estimasi penghasilan kena pajak dengan laba bersih. Mereka menemukan bukti bahwa rasio laba akuntansi terhadap laba fiskal dapat memprediksikan pertumbuhan laba lima tahun kedepan, dan berhubungan kuat (lemah) dengan return saham masa depan.

Hanlon (2005) menguji peranan *book-tax differences* dalam mengindikasikan persistensi laba, akrual, dan arus kas untuk laba satu tahun ke depan. Dalam melakukan penelitian tersebut, Hanlon (2005) menggunakan

deferred taxes sebagai proksi *book-tax differences*. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa perusahaan dengan *book-tax differences* dalam jumlah besar serta bernilai positif dan negatif (*large positive book tax differences* dan *large negative book-tax differences*) mempunyai laba yang kurang persisten dibandingkan perusahaan yang mempunyai *book-tax differences* dalam jumlah kecil (*small book- tax differences*). Hanlon (2005) menyatakan bahwa investor dapat menafsirkan *book-tax differences* yang besar sebagai “*red flag*” dan mengurangi harapan mereka mengenai persistensi laba di masa depan.

Jackson (2009) melakukan penelitian untuk menguji hubungan antara *book-tax differences* dan pertumbuhan laba. Dalam penelitiannya, Jackson membagi *book-tax differences* menjadi dua komponen, yaitu komponen perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Jackson (2009) juga membagi pertumbuhan laba menjadi perubahan pada laba sebelum pajak dan perubahan pada beban pajak. Hasil penelitian tersebut membuktikan bahwa terdapat hubungan yang bersifat negatif antara komponen perbedaan permanen dengan perubahan di masa depan beban pajak, sedangkan komponen perbedaan sementara *book-tax differences* (pajak tangguhan) berhubungan negatif dengan perubahan dalam laba sebelum pajak masa mendatang.

Di Indonesia, penelitian mengenai perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal dilakukan oleh Wijayanti (2006). Penelitian tersebut dilakukan dengan tujuan untuk menguji perbedaan antara laba akuntansi dan laba fiskal dalam mengindikasikan persistensi laba, akrual, dan arus kas untuk satu periode ke depan. Penelitian tersebut menguji apakah tingkat perbedaan antara laba akuntansi dan

laba fiskal mempengaruhi penilaian investor terhadap persistensi laba masa depan. Dengan menggunakan data perusahaan dari tahun 2000-2004, hasil penelitian Wijayanti (2006) menunjukkan bahwa perusahaan dengan *large* (negatif) positif *book-tax differences* signifikan secara statistik mempunyai persistensi laba lebih rendah yang disebabkan oleh komponen akrualnya daripada perusahaan dengan *small book-tax differences*. Selanjutnya, penelitian tersebut memberikan bukti bahwa investor menginterpretasi *large positive book-tax differences* sebagai “*red flag*” dan mengurangi harapan mereka terhadap persistensi laba masa depan.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Wiryandari dan Yulianti (2008) yang meneliti mengenai hubungan antara perbedaan laba akuntansi dan laba pajak dengan perilaku manajemen laba dan persistensi laba. Dengan menggunakan model distribusi laba, hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa beban pajak tangguhan dan akrual tidak terbukti dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba dengan tujuan untuk menghindari penurunan laba. Penelitian Wiryandari dan Yulianti (2008) juga dilakukan untuk menguji apakah perbedaan laba akuntansi dan laba pajak dapat digunakan untuk mengukur persistensi laba. Hasil penelitian Wiyandari dan Yulianti (2008) menunjukkan bahwa perbedaan laba akuntansi dan laba pajak positif yang besar mempunyai persistensi laba yang lebih rendah. Dalam penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa perbedaan laba akuntansi dan laba pajak memiliki kemampuan untuk mendeteksi kualitas laba, dalam hal ini persistensi laba masa depan.

Dari beberapa penelitian yang telah diuraikan tersebut, secara umum dapat disimpulkan bahwa beda antara laba akuntansi dengan laba kena pajak dapat

memberikan informasi mengenai karakteristik laba yang dihasilkan dan kinerja masa depan perusahaan.

Berdasarkan uraian di atas, ringkasan hasil penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel 2.3 di bawah ini

Tabel 2.3
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Alat Uji	Hasil penelitian
1	Phillips, et al. (2003)	Variabel dependen: <i>Earning Management,</i> Variabel independen: <i>deffered tax expense, accrual, cash flow operation, characteristic industry.</i>	<i>Pooled regresion</i>	Beban pajak tangguhan berguna untuk mendeteksi manajemen laba yang dilakukan perusahaan untuk menghindari kerugian dan penurunan laba.
2	Lev dan Nissim (2004)	Variabel dependen: <i>Earning growth,</i> Variabel independen: <i>stock price, tax to book ratio, deffered taxes, cash flow operation.</i>	<i>Pooled regresion</i>	Rasio laba akuntansi terhadap laba fiskal dapat memprediksikan pertumbuhan laba lima tahun kedepan, dan berhubungan kuat (lemah) dengan return saham masa depan
3	Hanlon (2005)	Variabel dependen: <i>Earning persistence,</i> Variabel independen: <i>large positive book-tax</i>	<i>Pooled regresion</i>	<i>large positive book-tax differences</i> dan <i>large negative book-tax differences</i> mempunyai laba yang kurang

		<i>differences</i> dan <i>large negative book-tax differences</i>		persisten dibandingkan perusahaan yang mempunyai <i>book-tax differences</i> dalam jumlah kecil (<i>small book-tax differences</i>).
4	Wijayanti (2006)	Variabel dependen: Persistensi Laba, Akrua, dan Arus Kas Variabel independen: Perbedaan antara Laba Akuntansi dan Laba Fiskal	<i>Pooled regresion</i>	Perusahaan dengan <i>large negatif</i> dan <i>large positif book-tax differences</i> signifikan secara statistik mempunyai persistensi laba lebih rendah.
5	Wiryandari dan Yulianti (2008)	Variabel dependen: Perbedaan Laba Akuntansi dan Laba Pajak Variabel Independen: Perilaku Manajemen Laba dan Persistensi Laba	Regresi linier berganda	(1)Beban pajak tangguhan dan akrual tidak terbukti dapat digunakan untuk mendeteksi manajemen laba dengan tujuan untuk menghindari penurunan laba. (2) <i>large positive Book- tax differences</i> mempunyai persistensi laba yang lebih rendah
6	Jackson (2009)	Variabel Dependen: <i>Earning growth</i> Variabel Independen: <i>permanent differences, temporer differences</i>	<i>Pooled regresion</i>	Terdapat hubungan negatif antara komponen perbedaan temporer dengan perubahan di masa depan beban pajak, sedangkan komponen sementara <i>book</i>

				<i>tax differences</i> (pajak tangguhan) berhubungan negatif dengan perubahan dalam laba sebelum pajak masa mendatang
--	--	--	--	---

2.3 Kerangka Pemikiran

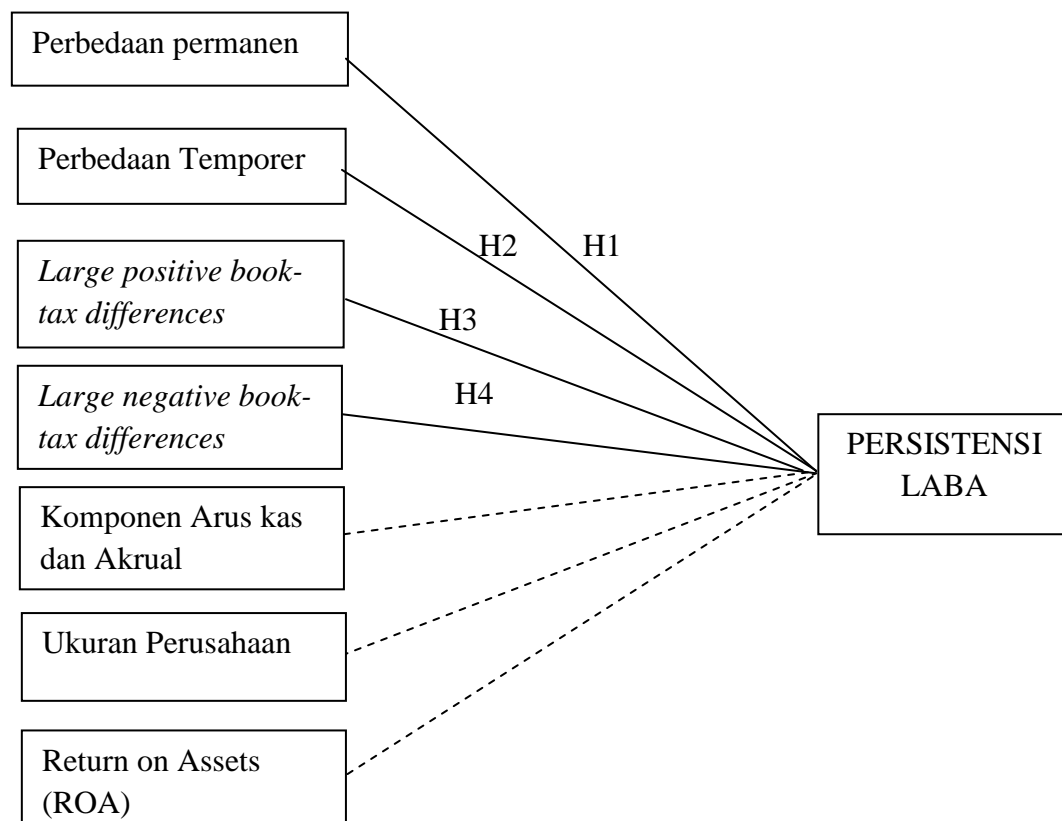
Dalam penelitian ini dirumuskan empat hipotesis. Hipotesis pertama dan kedua menyatakan tentang pengaruh *book-tax differences* terhadap persistensi laba. *Book-tax differences* diproksikan dengan perbedaan permanen dan perbedaan temporer, sedangkan untuk persistensi laba diproksikan dengan pertumbuhan laba bersih. Beberapa tahun ke depan persistensi laba perusahaan satu periode kedepan diprediksi dengan informasi yang terdapat dalam *book-tax differences* (perbedaan jumlah laba menurut perhitungan akuntansi dengan jumlah laba menurut perhitungan pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan yang berlaku). *Book-tax differences* timbul akibat adanya perbedaan pengakuan penghasilan/biaya, sehingga timbul perbedaan temporer dan perbedaan permanen.

Perbedaan temporer timbul adanya perbedaan waktu pengakuan penghasilan / biaya menurut akuntansi dengan menurut perpajakan sehingga mengakibatkan besarnya laba akuntansi lebih tinggi daripada laba pajak atau sebaliknya dalam suatu periode. Sedangkan perbedaan permanen merupakan penghasilan/biaya yang dimasukkan dalam salah satu ukuran laba, tetapi tidak dimasukkan dalam ukuran laba yang lain (Wijayanti, 2006).

Pada hipotesis tiga dan empat menyatakan tentang pengaruh *large positive book-tax differences* dan *large negative book-tax differences* dengan pengaruhnya terhadap persistensi laba. Seperti yang telah diketahui sebelumnya dimana perusahaan-perusahaan yang memiliki *large positive book-tax differences* maupun *large negative book-tax differences* yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki *small book-tax differences* cenderung tidak dapat mempertahankan labanya di masa mendatang.

Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran Penelitian



2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Perbedaan Temporer dan Perbedaan Permanen terhadap Persistensi Laba

Dalam pengelolaan perusahaan yang baik, informasi sangat diperlukan oleh *stakeholder* dalam setiap pengambilan karena informasi tersebut dapat memberikan gambaran dan memberikan pedoman dalam pengambilan keputusan informasi. Informasi yang diperlukan antara lain informasi operasional, informasi akuntansi keuangan, informasi akuntansi manajemen dan informasi akuntansi pajak. Informasi- informasi diperlukan dalam memprediksi, menentukan dan mengukur tingkat pertumbuhan laba yang ingin dicapai oleh perusahaan.

Penelitian ini dilakukan berdasarkan pendapat dalam literatur analisis keuangan yang fokus utamanya adalah *book-tax differences* dapat digunakan untuk menilai kualitas laba akuntansi. Karena persistensi laba merupakan *expected future earnings* maka unsur yang mewakili dari persistensi laba tersebut yaitu Laba bersih (*Net Income*) (Jackson, 2009 dalam Martani dan Persada, 2008). Penelitian ini memprediksi bahwa pertumbuhan laba akan rendah apabila terdapat perbedaan temporer yang besar. Laba bersih diperoleh dari laba bersih yang terdapat pada laporan keuangan perusahaan. Perbedaan temporer dan perbedaan permanen sendiri diperoleh melalui rekonsiliasi fiskal yang terdapat pada catatan laporan keuangan dan dibagi dengan total aktiva. Dengan demikian Hipotesis yang akan diuji dalam penelitian ini adalah :

H1: Perbedaan temporer pada *book- tax differences* memiliki pengaruh negatif terhadap persistensi laba perusahaan.

H2: Perbedaan permanen pada *book-tax differences* memiliki pengaruh positif terhadap persistensi laba perusahaan.

2.4.2 Pengaruh *Large Positive book-tax differences* dan *Large negative book-tax differences* terhadap Persistensi Laba

Pendapat yang mendukung mengenai *book-tax differences* mencerminkan informasi tentang persistensi laba adalah penelitian dari Hanlon (2005). Penelitian tersebut membagi *book-tax differences* menjadi tiga kelompok yaitu perbedaan besar positif (*large positive book-tax differences*), perbedaan kecil (*small box-tax differences*), dan perbedaan besar negatif (*large negative book-tax differences*). Penelitian tersebut menyatakan bahwa naiknya laba yang dilaporkan oleh manajemen yang disebabkan oleh pilihan metode akuntansi dalam proses akrual akan menyebabkan adanya perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal (Wijayanti, 2006).

Asumsi-asumsi yang mendasari penelitian *book-tax differences* untuk menilai kualitas laba adalah kemampuan manajer untuk memanipulasi pelaporan laba akuntansi dalam satu periode waktu, tetapi tidak untuk memanipulasi pelaporan laba kena pajak. Karena laba fiskal dapat mengevaluasi laba akuntansi untuk menilai kebijakan manajemen dalam proses akrual. Jika diduga sebagai manipulasi laba mengindikasikan mempunyai kualitas buruk dan kurang persisten (Phillips et al., 2003), *large positive book-tax differences* akan menimbulkan beban pajak tangguhan (*deffered tax expenses*) di laporan laba rugi dan kewajiban pajak tangguhan (*deffered tax liabilities*) di neraca. *Large negative book-tax differences* akan menimbulkan manfaat pajak tangguhan (*defferedtax*

benefit) di laporan laba rugi dan aktiva pajak tangguhan (*deffered tax asset*) di neraca.

Oleh karena itu, *Large positive book-tax differences* dan *Large negative book-tax differences* diduga mempunyai kualitas laba yang rendah dan kurang persisten karena munculnya saldo aktiva (kewajiban) pajak tangguhan harus ditelusuri lebih lanjut, karena perubahan dalam hubungannya dengan akun neraca memungkinkan digunakan sebagai suatu cara untuk merekayasa (menaikkan atau menurunkan) laba secara semu dalam kebijakan manajemen (*management discretion*), sehingga *large positive* dan *negative book-tax differences* secara bersama-sama mengindikasikan tidak dapat mempertahankan jumlah laba yang diperoleh saat ini sampai masa yang akan datang (Revsine et al., 1999 dalam Hanlon 2005). Mengacu pada perbedaan besar antara laba fiskal dengan laba akuntansi yang bernilai positif dan negatif, maka hipotesis kedua dalam bentuk alternatif yang diuji adalah:

H3 : Perusahaan dengan *large negative book-tax differences* mempunyai persistensi laba akuntansi lebih rendah dibanding perusahaan dengan *small book-tax differences*.

H4 : Perusahaan dengan *large positive book-tax differences* mempunyai persistensi laba akuntansi lebih rendah dibanding perusahaan dengan *small- book tax differences*.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Dalam penelitian ini menggunakan variabel dependen, variabel independen dan variabel kontrol. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah persistensi laba yang diproksikan dengan pertumbuhan laba bersih. Perbedaan permanen, perbedaan temporer, perbedaan besar laba akuntansi dan laba fiskal (*large positive book-tax differences*), perbedaan kecil laba akuntansi dan laba fiskal (*large negative book-tax differences*) sebagai variabel independen. Sedangkan komponen arus kas dan akrual, ukuran perusahaan dan *Return on Assets* (ROA) sebagai variabel kontrol. Berikut adalah definisi operasional variabel masing-masing.

3.1.1 Variabel Dependen

Menurut Sekaran (2003:88) variabel dependen adalah variabel yang menjadi fokus utama peneliti. Dalam penelitian ini, variabel dependennya adalah persistensi laba. Persistensi laba diperoleh dari laba bersih setelah pajak yang terdapat dalam laporan laba rugi perusahaan.

3.1.2 Variabel Independen

Menurut Sekaran (2006) variabel independen adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen, baik secara positif maupun negatif. Dalam penelitian ini yang menjadi variabel independen adalah perbedaan permanen, perbedaan temporer, perbedaan besar positif laba akuntansi dan laba fiskal (*large*

positive book-tax differences) dan perbedaan besar negatif laba akuntansi dan laba fiskal (*large negative book-tax differences*).

3.1.2.1 Perbedaan Permanen (*Permanent Differences*)

Adanya perbedaan antara prinsip akuntansi dengan peraturan perpajakan akan menimbulkan suatu selisih yang mencakup komponen perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Perbedaan permanen timbul akibat adanya suatu transaksi yang diakui oleh standar akuntansi namun tidak diakui oleh peraturan perpajakan. Konsekuensinya transaksi tersebut harus dikeluarkan dari laporan laba rugi ketika menghitung pendapatan kena pajak. Oleh karena *book-tax differences* dan komponennya memiliki nilai yang relevan terhadap laba pada tahun berjalan dan dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja masa depan dan menjelaskan ekuitas perusahaan (Tang dan Firth, 2008), maka perbedaan permanen digunakan sebagai variabel independen yang akan melengkapi perbedaan temporer dalam memprediksi pertumbuhan laba. Perbedaan permanen yang dimaksud dalam penelitian ini diukur dengan jumlah perbedaan permanen yang tersaji pada catatan laporan keuangan dibagi dengan total aset.

3.1.2.2. Perbedaan Temporer (*Temporary Differences*)

Perbedaan temporer timbul karena standar akuntansi dan peraturan perpajakan mencatat dan mengakui transaksi pada waktu yang berbeda. Perbedaan temporer ini mengakibatkan adanya aset pajak tangguhan dan/ atau kewajiban pajak tangguhan. Perbedaan temporer merupakan refleksi dari kebijakan akrual (*discretionary accruals*) tertentu yang diterapkan oleh perusahaan. Kebijakan akrual ini mengakibatkan adanya suatu perbedaan waktu pengakuan penghasilan

atau biaya antara akuntansi dengan pajak. Mengingat bahwa kebijakan akrual tersebut memungkinkan manajer melakukan manajemen laba, maka perbedaan temporer yang mengandung kebijakan akrual tersebut relevan dalam memprediksi kinerja perusahaan di masa depan. Perbedaan temporer yang dijadikan variabel dalam penelitian ini diukur dengan jumlah perbedaan temporer yang terdapat pada catatan laporan keuangan dibagi dengan total aset.

3.1.2.3 *Large Positive Book-Tax Differences*

Menurut Melita (2012), *large positive book-tax differences* merupakan selisih antara laba akuntansi dan laba fiskal, dimana laba akuntansi lebih besar daripada laba fiskal. Penyebab timbulnya *large positive book-tax differences* ada dua, yaitu adanya pendapatan atau keuntungan tertentu yang telah diakui dalam laporan keuangan tahun berjalan, tetapi pengenaan pajaknya baru dilakukan pada tahun berikutnya dan adanya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan untuk tujuan pelaporan keuangan. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel dummy, yaitu dengan mengurutkan seperlima nilai tertinggi dari seluruh sampel, dimana perusahaan dengan seperlima nilai tertinggi tersebut diberi angka satu dan yang lainnya diberi angka nol.

3.1.2.4 *Large Negative Book-Tax Differences*

Large negative book-tax differences adalah selisih antara laba akuntansi dengan laba fiskal dimana laba akuntansi lebih kecil dibandingkan dengan laba fiskal. Secara garis besar, *large negative book-tax differences* timbul pada tahun berjalan tetapi ditangguhkan dan diakui untuk pada tahun mendatang untuk tujuan pelaporan keuangan dan adanya beban atau kerugian tertentu yang dikurangkan

untuk perpajakan pada tahun mendatang, tetapi dikurangkan pada tahun berjalan untuk tujuan pelaporan keuangan. Untuk memperoleh nilai dari *large negative book-tax differences* yaitu dengan mengurutkan seperlima nilai tertinggi dari seluruh sampel, dimana perusahaan dengan seperlima nilai tertinggi tersebut diberi angka nol dan yang lainnya diberi angka satu. Sedangkan *small book-tax differences* sendiri merupakan perbedaan antara laba akuntansi dengan dan laba fiskal, dimana nilai perbedaan tersebut cukup kecil. *Small book-tax differences* mengindikasikan manajemen tidak melakukan *menagement discretion* sehingga laba yang dilaporkan berkualitas.

3.1.3 Variabel Kontrol

Selain menggunakan variabel independen, penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol. Variabel kontrol digunakan untuk mengontrol hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen. Adapun variabel kontrol dalam penelitian ini adalah:

3.1.3.1 Komponen Arus Kas dan Akrual

Penman (2001) dalam Martani dan Persada (2008), menyatakan persistensi laba juga ditentukan oleh komponen arus kas dan akrual laba yang terkandung laba saat ini. Bernstein (1993) dalam Sloan (1996) menyatakan bahwa komponen akrual dari *current earnings* cenderung kurang terulang lagi atau kurang persisten untuk menentukan laba masa depan. Arus kas operasi merupakan total arus kas operasi dikurangi aliran dari pos luar biasa dan ditambah pajak penghasilan. Akrual laba merupakan laba akuntansi sebelum pajak dikurangi oleh aliran kas operasi sebelum pajak.

3.1.3.2 Ukuran Perusahaan

Manzon dan Plesko (2002) menyatakan ukuran perusahaan dapat memberikan efek noise dimana perusahaan yang memiliki ukuran besar dapat melakukan *tax planning* lebih baik sehingga efek dari *book-tax difference* menjadi bias. Perusahaan dengan ukuran yang besar akan lebih efektif dalam berinvestasi pada aktiva yang memberikan manfaat pajak sehingga ukuran perusahaan akan memberikan efek pada persistensi laba (Scholes et al., 2001). Ukuran perusahaan diperoleh dari logaritma natural atas total aktiva perusahaan.

3.1.3.3 Return on Assets (ROA)

Return on Assets (ROA) juga diperkirakan mempengaruhi persistensi laba (Lev and Nissim, 2004). Perubahan ROA saat ini dibandingkan ROA masa mendatang akan memberikan kontrol untuk laba jangka pendek maupun jangka panjang. ROA diperoleh dari laba bersih dibagi dengan total aktiva.

Dari uraian di atas, dapat dilihat dalam ringkasan tabel definisi operasional variabel di bawah ini:

Tabel 3.1
Ringkasan Definisi Operasional variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala pengukuran
Dependen	Persistensi laba	Penghasilan bersih	Nominal
Independen	Perbedaan temporer	Perbedaan temporer pada laporan keuangan	Nominal

	Perbedaan permanen	Perbedaan permanen pada laporan keuangan	Nominal
	Large positive book-tax differences	Selisih antara laba akuntansi dengan laba fiskal dimana laba akuntansi lebih besar dari laba fiskal	Ordinal
	Large negative book-tax differences	Selisih antara laba akuntansi dengan laba fiskal dimana laba akuntansi lebih kecil dari laba fiskal	Ordinal
Kontrol	Komponen arus kas dan akrual	Komponen arus kas dan akrual laba yang terkandung saat ini dapat mempengaruhi persistensi laba	Nominal
	Ukuran perusahaan	Perusahaan dengan ukuran besar lebih efektif dalam berinvestasi pada aktiva yang memberikan manfaat pajak sehingga ukuran perusahaan akan memberikan efek pada persistensi laba	Nominal
	Return on Asset (ROA)	ROA dapat mengukur kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba	Nominal

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi yang akan menjadi pengamatan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-

2012 dengan sampel sebanyak 71 perusahaan. Perusahaan manufaktur dipilih sebagai populasi karena perusahaan manufaktur dianggap dapat menggeneralisasi karakteristik perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Pemilihan rentang waktu selama tiga tahun bertujuan agar penelitian hanya berfokus pada rentang waktu tersebut sehingga hasil yang diperoleh akan maksimal, sedangkan tahun terakhir yang dipilih adalah tahun 2012 karena penelitian ini dilakukan di tahun 2014 dimana penerbitan laporan keuangan terakhir adalah untuk tahun 2012. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Beberapa kriteria yang harus dipenuhi dalam penentuan sampel penelitian ini adalah:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dan mempublikasikan laporan keuangan auditan per 31 Desember secara konsisten dan lengkap dari tahun 2010-2012 dan tidak di-delisting selama periode pengamatan penelitian.
2. Laporan keuangan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Dikarenakan penelitian dilakukan di Indonesia maka laporan keuangan yang digunakan adalah yang dinyatakan dalam Rupiah.
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian dalam laporan keuangan komersial dan laporan keuangan fiskal selama tahun pengamatan. Alasannya adalah kerugian dapat dikompensasi ke masa depan (*carryforward*) menjadi pengurang biaya pajak tangguhan dan diakui sebagai aset pajak tangguhan sehingga dapat mengaburkan arti *book tax differences* (Hanlon, 2005).

4. Perusahaan tidak melakukan kompensasi pajak akibat rugi selama tahun-tahun sebelumnya.
5. Memiliki kelengkapan informasi yang dibutuhkan terkait dengan indikator-indikator perhitungan yang dijadikan variabel pada penelitian ini.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder yang mengacu pada informasi yang dikumpulkan dari sumber yang telah ada. Data ini berupa laporan keuangan Perusahaan Manufaktur yang dipublikasikan di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-2012. Sumber data tersebut berasal dari *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) tahun 2010-2012, website IDX yaitu www.idx.co.id, dan Pojok BEI Universitas Diponegoro.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data sekunder pada penelitian ini adalah dengan metode dokumentasi. Metode dokumentasi dilakukan dengan cara mempelajari dokumen-dokumen yang relevan baik dari kepustakaan maupun pencarian melalui internet untuk memperoleh informasi-informasi serta data-data yang diperlukan.

3.5 Metode Analisis

Metode analisis penelitian ini menggunakan program SPSS 16.

3.5.1 Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskriptifkan variabel-variabel dalam penelitian ini. Uji statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui gambaran umum atau karakteristik data yang digunakan dalam penelitian ini. Alat

analisis yang digunakan adalah nilai rata-rata (mean), distribusi frekuensi, nilai minimum dan maksimum serta deviasi standar.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis regresi berganda dengan bantuan software SPSS 16. Penggunaan metode analisis dalam regresi dalam pengujian hipotesis terlebih dahulu diuji apakah model tersebut telah memenuhi asumsi klasik atau tidak. Pengujian asumsi terdiri dari uji normalitas, uji multikolonearitas, uji autokorelasi dan uji heterokesdasitas.

3.5.2.1 Uji Normalitas

Tujuan dari uji ini adalah untuk menguji apakah model regresi, variabel independen perbedaan temporer, perbedaan permanen, *large positive book-tax differences*, *large negative book-tax differences* serta variabel dependen pertumbuhan laba kedua-duanya mempunyai distribusi normal atau mendekati normal (Ghozali, 2005). Model distribusi data yang normal atau mendekati normal dikatakan model regresi yang baik. Normalitas data suatu data dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik normal plot, melihat histogram dari residualnya, atau menggunakan uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Dasar pengambilan keputusan analisis grafik normal plot adalah sebagai berikut (Ghozali, 2005):

- a. Jika data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis histogram, menuju pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.

- b. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti garis diagonal atau garis histogram, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

Dasar pengambilan keputusan untuk uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S) adalah apabila nilai signifikansi Kolmogorov-Smirnov lebih besar dari 0,05, maka data residual terdistribusi normal, sebaliknya signifikansi Kolmogorov-Smirnov lebih kecil dari 0,05, maka data residual terdistribusi secara tidak normal (Ghozali, 2005).

3.5.2.2 Uji Multikolinearitas

Menurut Ghozali (2005), uji ini digunakan untuk mengetahui apakah terdapat korelasi di antara variabel independen yaitu perbedaan temporer, perbedaan tetap dan *book-tax differences* dalam model regresi tersebut. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Jika terdapat korelasi antara variabel independen, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen adalah nol. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinieritas dalam model regresi dapat dilihat dari *tolerance value* atau *variance inflation factor* (VIF). Sebagai dasar acuannya dapat disimpulkan:

- a. Jika nilai *tolerance* $> 0,1$ dan nilai VIF < 10 , maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.

- b. Jika nilai *tolerance* $< 0,1$ dan nilai *VIF* > 10 , maka dapat disimpulkan bahwa ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.

3.5.2.3 Uji Autokorelasi

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linear ada korelasi antar kesalahan pengganggu (*residual*) pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya) (Ghozali, 2009). uji autokorelasi dalam penelitian ini digunakan *Run Test* untuk melihat apakah data residual terjadi secara random atau tidak (sistematis).

Dalam mendeteksi adanya autokorelasi dibuat hipotesis:

H_0 : residual (*res_1*) random (acak)

H_a : residual (*res_1*) tidak random

Dasar pengambilan keputusan untuk uji statistik non-parametrik *Run Test* adalah apabila nilai test dengan probabilitas signifikan pada 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa H_a ditolak yang artinya residual tidak random atau terjadi autokorelasi antar residual, apabila nilai test dengan probabilitas tidak signifikan pada 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa H_a diterima yang artinya residual random atau tidak terjadi autokorelasi antar residual.

3.5.2.4 Uji Heteroskedastisitas

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model

regresi yang baik adalah yang homokedasitas atau tidak terjadi heteroskedasitas (Ghozali, 2009).

Dalam uji heteroskedastisitas digunakan uji Glejser yang lebih dapat menjamin keakuratan hasil (Ghozali, 2005). Dasar pengambilan keputusan uji heteroskedastisitas melalui uji Glejser dilakukan sebagai berikut:

- a. Apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi signifikan statistik, yang berarti data empiris yang diestimasi terdapat heteroskedastisitas.
- b. Apabila probabilitas nilai test tidak signifikan statistik, maka berarti data empiris yang diestimasi tidak terdapat heteroskedastisitas.

3.5.2 Pengujian Hipotesis

Dalam pengelolaan data penelitian menggunakan alat bantu berupa perangkat lunak statistik (*statistic software*) yang dikenal dengan SPSS. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda dengan menggunakan metode analisis *Ordinary Least Square (OLS)*. Analisis ini digunakan untuk menguji apakah terdapat pengaruh dua atau lebih variabel independen (*explanatory*) terhadap satu variabel dependen (Ghozali, 2009). Analisis linear berganda ini digunakan untuk menguji pengaruh *book-tax differences* terhadap pertumbuhan laba satu periode kedepan. Model dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$PRST_{it} = \beta_0 + \beta_1 Temporary_{it} + \beta_2 Permanent_{it} + \beta_3 LPBTD_{it} + \beta_4 LNBTD_{it} + \beta_5 SIZE_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 OCF_{it} + \beta_8 ACC_{it} + \epsilon_i$$

Dimana:

B_0 = konstanta

$B_1, \beta_2, \dots, \beta_n$ = koefisien persamaan regresi populasi

$PRST_{it}$ = Persistensi laba / laba bersih pada perusahaan i pada tahun t

$Temporary_{it}$ = *Book-tax differences* temporer pada perusahaan i pada tahun t

$Permanent_{it}$ = *Book-tax differences* permanen pada perusahaan i pada tahun t

$LNBTD$ = Perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal bernilai negatif (*large negative book-tax differences*)

$LPBTD$ = Perbedaan besar antara laba akuntansi dan laba fiskal bernilai positif (*large positive book-tax differences*)

$SIZE_{it}$ = Ukuran perusahaan pada perusahaan i pada tahun t

ROA_{it} = Perubahan Return on Asset perusahaan i pada tahun t

OCF_{it} = Arus kas operasi pada perusahaan i pada tahun t

ACC_{it} = Laba akrual pada perusahaan i pada tahun t

ε_i = standard error

3.5.2.1. Koefisien determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen (Ghozali, 2006).

3.5.2.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji Statistik F digunakan untuk menguji apakah model regresi yang digunakan sudah tepat. Ketentuan yang digunakan dalam uji F adalah sebagai berikut:

1. Jika F hitung lebih besar dari F tabel atau probabilitas lebih kecil dari tingkat signifikansi ($\text{Sig.} < 0,05$), maka model penelitian dapat digunakan atau model tersebut sudah tepat.
2. Jika F hitung lebih kecil dari F tabel atau probabilitas lebih besar dari tingkat signifikansi ($\text{Sig.} > 0,05$), maka model penelitian tidak dapat digunakan atau model tersebut tidak tepat.
3. Membandingkan nilai F hasil perhitungan dengan nilai F menurut tabel. Jika nilai F hitung lebih besar daripada nilai F tabel, maka model penelitian sudah tepat. Selain untuk mengetahui ketepatan suatu model regresi, uji F juga digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikan $> 0,05$ berarti secara bersama-sama variabel independen tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikan $< 0,05$ berarti secara bersama-sama variabel dependen mempunyai pengaruh terhadap variabel independen.

3.5.2.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Ghozali, 2006). Apabila nilai probabilitas signifikansi < 0.05 , maka

suatu variabel independen merupakan penjelas yang signifikan terhadap variabel dependen.